



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **J. Š.**, bytem Ž., zastoupen JUDr. Zdeňkem Weigem, advokátem se sídlem Praha 4, Nad Zátíším 22, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 23. března 2011, č. j. 5936/2011-170100-21,

t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á .

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů soudního řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí Celního ředitelství Praha (dále též „žalovaný“), jímž bylo k odvolání žalobce podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) za použití § 101 a § 102 daňového řádu, změněno rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku vydané Celním úřadem Praha D 8 (dále též „správní orgán I. stupně“) ze dne 22.11.2010 č. j. 43691-5/2010-176500-032 tak, že ve výroku bylo ustanovení právního předpisu ve znění „§ 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních“ nahrazeno zněním „§ 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních“.

Žalobce v žalobě zrekapituloval skutkový stav a uvedl, že správní orgán I. stupně dne 21.11.2010 v Rakovníku kontroloval jeho vozidlo. Kontrolou bylo zjištěno, že bez dokladů uvedených v § 6, § 27 a 27c, § 30, § 51, § 100 nebo § 100a a bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních (zák.č. 353/2003 Sb., dále jen zákon o spotřebních daních) přepravoval 47 800 kusů balených cigaret (v dutinkách SOLID), 1 000 kusů cigaret EUROPE Light, 117 kusů á 200 gramů jednotlivě baleného tabáku, 231 kusů á 150 g jednotlivě baleného tabáku GOLEM a 83 kusů á 150 g jednotlivě baleného tabáku CESAR, tj. celkem 48 800 kusů cigaret a 70,5 kg tabáku (dále též „výrobky“ či „vybrané výrobky“). Dne

22.11.2010 správní orgán I. stupně rozhodl o zajištění vybraných výrobků a osobního automobilu žalobce, kterým byly výrobky přepravovány. V odvolání proti tomuto rozhodnutí namítal nedostatek místní příslušnosti správního orgánu I. stupně. Poukázal na § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních, který upravoval pravomoc pro výkon správy ve věci spotřebních daních pro celní úřady tak, že k jejímu výkonu jsou příslušné celní úřady a celní ředitelství podle sídla nebo místa pobytu plátce daně, pokud není stanoveno tímto zákonem jinak. S odkazem na definici správce v § 4 odst. 1 daňového řádu a na § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních žalobce dovedl, že celní úřad či celní ředitelství nejsou místně příslušné k provedení kontroly mimo území své územní působnosti. S ohledem na zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky a jeho přílohy č. 2 a č. 3 (dále jen zákon o Celní správě), v nichž je upravena územní působnost celních úřadů, konstatoval, že správní orgán I. stupně nebyl oprávněn vykonávat svou působnost v územním obvodu obce Rakovník, kde kontrola proběhla. Proto jím provedená kontrola a následné úkony, tj. i žalobou napadené rozhodnutí, byly učiněny věcně a místně nepřislušným správním orgánem a jsou v rozporu s článkem 2 odst. 3 Ústavy.

Další odvolací námitkou byl nesprávný postup správního orgánu I. stupně při odeírání vzorků z vybraných výrobků. Namítal, že nebyl jejich odběru přítomen a následně tak již nelze zjistit, z jakých konkrétních výrobků byly vzorky odebrány.

Poslední odvolací námitkou bylo nekonkretizování zajištěných druhů výrobků dle § 101 zákona o spotřebních daních v rozhodnutí správního orgánu I. stupně o jejich zajištění.

Předně žalobce v žalobě v obecné rovině namítal, že žalobou napadené rozhodnutí je nezákonné.

Konkrétně nesouhlasil s právním posouzením místní příslušnosti správního orgánu I. stupně v daném řízení. Správním orgánům vytkl nesprávný výklad speciální místní příslušnosti správního orgánu I. stupně dle § 41 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních. Souhlasil s tím, že citované zákonné ustanovení vymezuje tzv. speciální místní příslušnost celních úřadů a celních ředitelství, ale nikoli ve vazbě na § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Tvrdil, že v době kontroly byla v souladu s § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních upravena pouze jediná výjimka z obecné místní příslušnosti, a to v § 4 odst. 13 citovaného zákona k provedení místního šetření. Výklad § 41 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních přijatý žalovaným označil za extrémní, neboť by opravňoval správní orgány ke vstupu do každé provozní budovy, místnosti nebo místa, kde jsou vyráběny, zpracovávány nebo skladovány vybrané výrobky, vstupovat do prostoru, o kterých je známo nebo se dá důvodně předpokládat, že se v nich vybrané výrobky vyrábějí, zpracovávají nebo skladují, včetně toho, jde-li o byt, který je užíván pro účely podnikání kdekoli v České republice. Upozornil, že žalovaný v rámci svého právního výkladu pominul § 41 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

Druhá žalobní námitka spočívala v nesprávném odběru vzorků vybraných výrobků správním orgánem I. stupně. Poukázal na správní praxi, dle které se při odběru vzorků předpokládá přítomnost kontrolovaného subjektu a jeho aktivní účast při vlastním odběru, následném zabalení, zapečetění a označení odebraného vzorku. Správnímu orgánu I. stupně vytýkal, že odběr vzorků proběhl bez jeho přítomnosti a nebyl mu předán referenční vzorek. Nesouhlasil se závěrem žalovaného, že tato námitka je v řízení o zajištění vybraných výrobků bezpředmětná a rovněž tak nesouhlasil s tím, že způsob odběru vzorků byl žalovaným shledán v pořádku. Zopakoval, že mu nebylo umožněno být přítomen odběrům, protokoly nepodepsal a je v nich nesprávně uvedeno, že je odmítl podepsat. Navíc mu nebyl předán žádný referenční vzorek a neobdržel ani protokoly o odběru vzorků.

Třetí žalobní námitkou byl nedostatečně zjištěný skutkový stav věci, neboť správní orgán I. stupně v době zajištění neměl na jisto postaveno, zda vybrané výrobky jsou tabákem ke kouření, který byl předmětem daně. Zdůraznil, že žalovaný nesprávně, pouze na základě vizuálního zjištění, dovodil, že žalobce ve vozidle dopravoval neoznačené tabákové výrobky a tabák. Přičemž dle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních je celní úřad oprávněn rozhodnout o zajištění vybraných výrobků a nikoli o zajištění zboží, které považuje vizuálně za vybrané výrobky či má-li důvodné podezření, že se o vybraný výrobek jedná. Poukázal na to, že vybraným výrobkem tj. předmětem daně není každý tabák či tabákový výrobek. Správní orgán I. stupně nebyl schopen vizuálně zjistit, zda tabák a cigarety nalezené v jeho vozidle jsou tabákem ke kouření a jaké množství nikotinu, dehtu a oxidu uhelnatého obsahují. Nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že účelem rozhodnutí o zajištění je pouze předběžně zajistit výrobky, u kterých je důvodné podezření, že se jedná o vybrané výrobky ve smyslu zákona o spotřebních daních.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému zpět k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Odmítl námitku nesprávného právního posouzení místní příslušnosti správního orgánu I. stupně při rozhodování v dané věci. Uvedl, že žalobce § 41 odst. 4 zákona o spotřební dani vytrhl z kontextu ostatních ustanovení zákona o spotřební dani. Naopak žalovaný zastává systematický výklad citovaného zákonného ustanovení. Upozornil, že v jednotlivých odstavcích § 41 odst. 1, 2, 3, 4 zákona o spotřební dani jsou obsaženy různé okruhy celních úřadů příslušných k jednotlivým oprávněním. Žalobcem zastávaný výklad by v praxi vedl k absurdním situacím, kdy jakmile by celní úřad při pronásledování vozidla překročil hranice území své působnosti, nebyl by již oprávněn pronásledované vozidlo zastavit. Zdůraznil, že v daném případě byla místní příslušnost správního orgánu I. stupně dána ustanoveními § 41 a § 42 zákona o správě daní a rozkazem ředitele Celního ředitelství Praha č. 81/2010 ze dne 28.6.2010 pod č.j. 115-2/2010-170100-34 s účinností ke dni 1.7.2010 „Organizace a koordinace výkonu služby útvarů ČR Praha provádějících mobilní dohled“ ve znění rozkazu ředitele Celního ředitelství Praha č. 129/2010 ze dne 26.10.2010 pod č.j. 115-4/2010-170100-34 s účinností ke dni 1.11.2010 (dále též „Rozkaz“), který byl vydán na základě § 4 odst. 4 písm. c) zákona o Celní správě. Rozkazem bylo mobilní skupině správního orgánu I. stupně jakožto místně příslušnému orgánu umožněno provést kontrolu žalobce i zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku, dle § 41, 42 zákona o správě daní v Rakovníku.

Odmítl výtku žalobce o pochybení při odběru vzorků vybraných výrobků. Akcentoval, že ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí, resp. rozhodnutí o zajištění, je zcela bez významu, zda v rámci oprávnění dle § 41 odst. 6 zákona o správě daní byly vzorky odebírány. Vzorky totiž byly odebírány pro účely návazných řízení tj. daňového řízení pro stanovení případné daňové povinnosti a řízení vedoucího k rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků a dopravního prostředku. Přesto konstatoval, že z protokolů o odběru vzorků nebylo zjištěno žádné pochybení správního orgánu I. stupně.

Nesouhlasil ani s námitkou nedostatečné konkretizace druhu vybraných výrobků. Zdůraznil, že správní orgán I. stupně ve výroku rozhodnutí o zajištění zajišťované tabákové výrobky řádně vyspecifikoval. Účelem rozhodnutí o zajištění je pouze předběžně zajistit výrobky, u kterých je důvodné podezření, že se jedná o vybrané výrobky ve smyslu zákona o spotřební dani. Konstatoval, že požadavek žalobce na úplnou a vyčerpávající konkretizaci

zajišťovaného - vybraného výrobku je nesplnitelný. Rozhodnutí o zajištění bylo vydáno následující den po jejich faktickém zajištění. Až na základě výsledků rozborů odebraných vzorků bude zjištěn skutečný obsah zajištěných výrobků a bude možno detailně konkretizovat vybrané výrobky. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2Afs 183/2005-64.

Žalovaný žádal soud, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V replice ze dne 23.9.2011 žalobce zopakoval vše, co již uvedl v žalobě a poukázal na trestní řízení vedené před Okresním soudem v Rakovníku, v němž vyšlo najevo, že kontrola ze dne 21.11.2010 nebyla náhodná, neboť jejím důvodem byla skutečnost, že zajištěné vozidlo mělo tmavě zabarvená skla oken. Ohledně druhé námitky poukázal na vnitřní předpis celní správy SPČ18/2008, v němž je popsán postup při odběru vzorků. Uvedl, že v rámci trestního řízení před Okresním soudem v Rakovníku vypovídal pracovník správního orgánu I. stupně, který odebíral vzorky ze zajištěného zboží. Dosvědčil, že vzorky odebíral v kanceláři, ve které byl žalobce přítomen. Nicméně s ním byl sepsován protokol o podaném vysvětlení, proto se nemohl plně soustředit na odebírání vzorků. Svědek potvrdil, že před odběrem vzorků předal žalobci písemné poučení, připravil tři protokoly a předložil mu je k podpisu, ale žalobce je odmítl podepsat. Žalobce konstatoval, že odběr vzorků byl proveden protiprávním způsobem, a proto nemohou být ani jejich rozborů v následných řízeních použity.

Žalovaný reagoval na repliku žalobce podáním ze dne 6. 10. 2011, kde nově pouze upozornil na výklad ustanovení § 41 zákona o správě daní a poplatků učiněný v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2010 č. j. 1Afs 12/2010. Nejvyšší správní soud zde konstatoval, že účelem rozhodnutí o zajištění výrobků je omezení distribuce s nimi ze strany kontrolované osoby, či vlastníka, do té doby, než bude vyjasněno, zda s nimi bylo nakládáno v rozporu se zákonem, tj. že výrobky nebyly zdaněny, či osvobozeny od spotřební daně. Až propadnutí výrobku je pak sankcí za porušení zákona o spotřebních daních. Pokud po kontrole dle § 41 zákona o správě daní následuje zajištění a propadnutí vybraných výrobků, jejich cílem je sankce za porušení zákona o správě daní, tj. nesplnění evidenčních povinností, neprokázání zdanění při přepravě. Ovšem vedle toho a na jiných základech zde běží daňové řízení pro vyměření spotřební daně ze stejných výrobků, které již mohou být v té době propadnuté.

K námitce žalobce o pochybení při odběru vzorků uvedl, že je irelevantní, neboť řízení o zajištění vybraných výrobků, eventuálně dopravního prostředku, není postaveno na výsledcích rozborů odebraných vzorků. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2010, č. j. 9Afs 78/2009, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval obdobnými námitkami. Nejvyšší správní soud zde judikoval, že přestože v protokolu z pořizování při odběru vzorků není patrné, pro jaké důvody nebyla účast žalobce při tomto odběru možná, tato skutečnost nemohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí. Tato vada není způsobitelná jakýmkoli způsobem ovlivnit charakter zajištěného zboží. Na charakter odebraného vzorku nemohla mít vliv ani prostá neúčast žalobce při jejich odběru. V posuzovaném případě nebyla zjištěna žádná skutečnost, která by nasvědčovala tomu, že by došlo k záměně či manipulaci se zbožím, která by byla způsobitelná ovlivnit jeho charakter. Z protokolu o zkoušce vyplývá, že zboží bylo dodáno v originálním balení, beze stop poškození či nepovolené manipulace. Při odběru vzorku zboží neprobíhalo např. žádné otevírání spotřebních balení, či jiná operace s obsahem tohoto vzorku. Nelze tedy v této věci dospět k závěru, že by toliko neúčast žalobce při odběru vzorků zavedla příčinu k důvodným pochybnostem o tom, zda s odebraným vzorkem nebylo nakládáno tak, aby nemohl být změněn jeho charakter.

Soud o věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci takovýto postup soudu akceptovali.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních v rozhodném znění správu daní vykonávají celní úřady a celní ředitelství příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně (dále jen „plátce“), pokud tento zákon nestanoví jinak.

Podle § 41 odst. 4 věta první téhož zákona kterýkoliv celní úřad nebo celní ředitelství jsou oprávněny zastavovat dopravní prostředky a provádět jejich kontrolu za účelem zjištění, zda druh a množství dopravovaných vybraných výrobků odpovídají druhu a množství vybraných výrobků uvedených v elektronických průvodních dokladech nebo v ostatních dokladech stanovených pro dopravu vybraných výrobků.

Podle § 41 odst. 6 téhož zákona v rámci svých oprávnění podle odstavců 3 až 5 jsou celní úřad nebo celní ředitelství oprávněny odebírat vzorky vyráběných, zpracovávaných, skladovaných i dopravovaných vybraných výrobků.

Podle § 42 odst. 1 písm. b) téhož zákona zjistí-li celní úřad nebo celní ředitelství, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5), rozhodne o zajištění těchto vybraných výrobků, popřípadě i dopravního prostředku, který je dopravuje.

Podle § 42 odst. 3 věta první téhož zákona postup podle odstavců 1 a 2 provede celní úřad nebo celní ředitelství, které zjistí důvody pro takové opatření jako první.

Podle § 42 odst. 4 téhož zákona celní úřad nebo celní ředitelství ústně oznámí opatření o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku osobě, u které byly vybrané výrobky nebo dopravní prostředek zjištěny (dále jen „kontrolovaná osoba“), a bezodkladně vyhotoví protokol, ve kterém uvede i důvod zajištění, popis zajištěných vybraných výrobků, popřípadě popis zajištěného dopravního prostředku. Zaměstnanec, který pracuje v celním úřadu, nebo celním ředitelství, předá kopii protokolu kontrolované osobě. Rozhodnutí o zajištění musí být vydáno nejpozději následující pracovní den po dni vyhotovení protokolu.

Podle § 42 odst. 9 téhož zákona zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku trvá do doby, než je pravomocně rozhodnuto o jejich propadnutí nebo zabrání, případně do doby, kdy se prokáže, že s vybranými výrobky nebylo nakládáno způsoby uvedenými v odstavcích 1 a 2 nebo že dopravní prostředek nedopravoval takové výrobky.

Soud o věci uvažil takto:

Podstatou sporu je posouzení, zda je žalobou napadené rozhodnutí nezákonné v důsledku vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku ze dne 22.11.2010 místně nepříslušným správním orgánem I. stupně, zákonnosti odběru vzorků a zda

se v projednávané věci jednalo o vybrané výrobky, u kterých byl dán důvod pro jejich zajištění ve smyslu zákona o spotřebních daních.

K tomu z obsahu spisového materiálu, odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů a vyjádření žalovaného k podané žalobě vyplynulo, že správní orgán I. stupně dne 21.11.2010 při provádění monitoringu na území města Rakovník zkontroloval žalobcovo vozidlo. Kontrolou zjistil, že v něm převládá čtyři igelitové pytle, v nichž byl nekolkovaný tabák, s označením GOLEM a CESAR. Dále dvě krabice s tabákem, uloženým v neoznačených plastových nádobkách. Na zadních sedadlech vozu bylo nalezeno 10 krabic, které obsahovaly nekolkované a neoznačené cigarety, zabalené v krabičkách od cigaretových dutinek. Žalobce sdělil, že zboží naložil na rampě obchodu vietnamského majitele a měl je za odměnu ve výši 10.000,-Kč odvézt do tržnice Sapa v Praze 4. Neznal jméno majitele obchodu, ani adresáta zásilky. Na základě těchto skutečností správní orgán I. stupně pojal podezření, že se jedná o zboží řádně nezdaněné a kontaktoval policejní orgán, který se s hlídkou spojil a oznámil, že věc nepřevzme. (Úřední záznam ze dne 21. 11. 2010 Celního úřadu Praha D8, č. j.: 43691/2010-176500-032 a protokol o podaném vysvětlení ze dne 21.11.2010).

Správní orgán I. stupně ústně žalobci sdělil opatření o zajištění výše uvedených výrobků. Poté byl se žalobcem sepsán dne 22.11.2010 protokol o zajištění vybraných výrobků/dopravního prostředku dle § 42 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Z protokolu vyplývá, že celkové množství zajištěných vybraných výrobků činilo 48 800 kusů cigaret a 70,5 kg tabáku. Důvodem zajištění byla skutečnost, že žalobce nepředložil žádné doklady k prokázání jejich zdanění. Protokol byl doplněn fotodokumentací vozidla, kopií osvědčení o registraci vozidla a mezinárodní automobilovou pojišťovací kartou. Protokol byl žalobcem podepsán (viz protokol ze dne 22.11.2010 č.j. 43691-5/2010-176500-32).

Dne 22.11.2010 byly správním orgánem I. stupně odebrány 3 vzorky ze zajištěného zboží, místem odběru byly prostory správního orgánu I. stupně a účelem odběru byla kontrola zboží. Protokoly nebyly žalobcem podepsány, byly opatřeny pouze otiskem razítka správního orgánu I. stupně s poznámkou, že žalobce je odmítl podepsat (viz protokoly č. 176500-10-11-001, č. 176500-10-11-002, č. 176500-10-11-003).

Správní orgán I. stupně dne 22.11.2010 rozhodl tak, že žalobci zajistil ve vozidle nalezené výrobky - tabákové výrobky – cigarety 47 800 ks balené po 200 ks v obalech pro cigaretové dutinky SOLID, tabákové výrobky – cigarety 1 000 ks v krabičkách označených zn. EUROPE Lights a balené po dvaceti kusech, tabák jednotlivě balený 117 ks o hmotnosti 200 gramů, tabák zn. GOLEM jednotlivě balený 231 ks o hmotnosti 150 gramů a tabák zn. CEZAR, jednotlivě balený 83 ks o hmotnosti 150 gramů. A rovněž tak zajistil i vozidlo, které žalobce řídil - osobní automobil Mercedes – Benz GL 320. V odůvodnění rozhodnutí uvedl, že v rámci kontroly byly ve vozidle nalezeny neoznačené tabákové výrobky a neoznačený tabák. Žalobce nedisponoval žádnými nabývacími doklady a vybrané výrobky byly dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a, § 5 zákona o spotřebních daních. Zároveň byly vybrané výrobky přepravovány v množství, které nebylo určeno pro osobní spotřebu tak, jak je definováno v § 4 odst. 5 písm. c) zákona o spotřebních daních. Přestože byl žalobce vyzván k předložení potřebných dokladů k prokázání oprávněné dopravy daných výrobků, nebyly žádné z jeho strany předloženy, čímž nebylo prokázáno jejich řádné zdanění.

V odvolání ze dne 3.12.2010 žalobce argumentoval obdobně jako v žalobě. Zdůraznil, že rozhodnutí správního orgánu I. stupně bylo vydáno celním úřadem místně nepřislušným. Dále poukázal na skutečnost, že žalobce nepodepsal protokol o odběru vzorků, čímž nebyla zajištěna přítomnost kontrolovaného subjektu u odběru a jeho aktivní účast. Sporoval, že byly odebrány, tzv. referenční vzorky pro možnost zpětné vazby, neboť žalobci nebyl předán

rezervní vzorek k uchování pro účely dalšího řízení. Poukázal na problematiku posouzení zajištěných výrobků jako tabákových výrobků ve smyslu zákona o spotřebních daních.

Odvoláním napadené rozhodnutí žalovaný dne 23.3.2011 změnil tak, že ve výroku tohoto rozhodnutí bylo nahrazeno znění „§ 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních“ zněním „§ 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních“. Žalovaný změnil výrok rozhodnutí o zajištění z důvodu zjevné nesprávnosti, neboť výrobky nebyly zajišťované jako skladované dle § 42 odst. 2 zákona o správě daní, nýbrž jako dopravované v množství nikoli pro osobní potřebu a bez příslušných dokladů, ve smyslu § 42 odst. 1 písm. b) zákona o správě daní.

Žalovaný v odůvodnění odmítl námitkou místní nepřislušnosti správního orgánu I. stupně. Žalobcův právní výklad § 41 odst. 4 zákona o spotřební dani posoudil jako vytržený z kontextu ostatních zákonných ustanovení. Poukázal na zásadu racionálního zákonodárce, dle níž právo není samoučelné, nýbrž zákonodárce jím chce dosáhnout určitého účelu. Dle formálně systematického výkladu § 41 zákona o správě daní lze dojít k závěrům, že k výkonu oprávnění dle § 41 odst. 1, 2 zákona o správě daní jsou příslušné jen některé celní úřady a celní ředitelství a k oprávnění dle § 41 odst. 3, 4 zákona o správě daní jsou příslušné všechny celní úřady a všechna celní ředitelství, resp. v souladu s dikcí daných ustanovení „kterýkoliv“ z nich. Je zřejmé, že výraz „kterýkoliv“ v ustanovení § 41 odst. 3, 4 zákona o správě daní a jeho záměrná absence v předchozích odstavcích při nestanovení dalších podrobností je právě úpravou místní příslušnosti celních úřadů a celních ředitelství k oprávněním daným ustanovením § 41 zákona o správě daní. Jestliže zákonodárce v ust. § 41 odst. 3, 4 zákona o správě daní záměrným uvedením výrazu „kterýkoliv“ dává najevo, že příslušné k těmto oprávněním budou veškeré celní úřady, znamená to stanovení speciální místní příslušnosti právě tak, jak to § 1 odst. 3 zákona o správě daní předpokládá. Proto k oprávněním dle § 41 odst. 3, 4 zákona o správě daní jsou příslušné všechny celní úřady a všechna celní ředitelství, bez ohledu na to, jakým konkrétním způsobem je vymezena jejich územní působnost. Výše uvedené odpovídá i formálně systematickému výkladu ve vztahu k ustanovení § 42 zákona o správě daní. Tato zákonná úprava je logická, neboť oprávnění zastavit dopravní prostředek a provést jeho kontrolu je oprávněn celní úřad i mimo svoji územní působnost.

K námitce pochybení správního orgánu I. stupně při odběru vzorků uvedl, že ve vztahu k rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku je zcela bez významu. Dle § 41 odst. 6 zákona o správě daní jsou vzorky odebírány pro účely navazujících řízení, tedy daňového řízení pro stanovení případné daňové povinnosti a případného řízení, vedoucího k rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků a dopravního prostředku. Protokoly o odběrech vzorků nejsou předmětem přezkumu žalovaného, tudíž i námitky proti nim směřující jsou nadbytečné a z pohledu odvolacího řízení vedeného proti rozhodnutí o zajištění nedůvodné. Přesto uvedl, že v protokolech nenalezl nic, co by nasvědčovalo nesprávnému způsobu odběru těchto vzorků. Konstatoval, že správní úřad I. stupně odebral 3x 3 vzorků, včetně referenčních, protokoly byly řádně vyhotoveny, podepsány vzorkařem a opatřeny otiskem služebního razítka. V protokolech je výslovně objasněna absence podpisu kontrolované osoby tak, že kontrolovaný subjekt odmítl protokol podepsat. Připustil, že skutečnost, zda bylo kontrolovanému subjektu umožněno být odběrům přítomen, z protokolu nevyplývá.

Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou neurčitosti rozhodnutí pro nedostatečnou konkretizaci druhu vybraných výrobků dle § 101 zákona o správě daní. Naopak zdůraznil, že zajištěné výrobky žalobce přepravoval bez jakýchkoli dokladů prokazujících zdanění a v množství překračujícím zákonné limity pro osobní spotřebu. Vizualně bylo zřejmé, že se jedná o neznačené tabákové výrobky a neznačený tabák. Přičemž dle § 42 odst. 1 zákona o správě daní k zajištění vybraných výrobků postačí, že osoba dopravuje vybrané výrobky v množství nikoli pro osobní spotřebu a na místě kontroly celnímu úřadu neprokáže jejich zdanění. Upozornil na charakter a účel rozhodnutí o zajištění, kterým je pouze předběžně

zajistit výrobky, u kterých je důvodné podezření, že se jedná o vybrané výrobky ve smyslu zákona o správě daní a u kterých je zároveň důvodné podezření na to, že tyto výrobky nejsou zdaněné. K důvodnosti podezření postačí seznat charakteristický vzhled a vůni tabákové suroviny a charakteristické balení – tabákové dutinky, balení tabákových výrobků s označením obchodním GOLEM, CEZAR apod. Správní orgán I. stupně měl tedy důvodné podezření na to, že výrobky nejsou zdaněné, neboť vedle absence dokladů chybělo i řádné označení tabákových výrobků tabákovými nálepkami. Skutečnost, zda se jedná o vybrané výrobky zdaněné či zda se jedná o vybrané výrobky ve smyslu zákona o správě daní, bude najisto postaveno až na základě následujícího řízení. Proto ani nelze precizně specifikovat konkrétní druh vybraného výrobku podle zákona o správě daní a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2Afs 183/2005-64. Nejvyšší správní soud zde konstatoval, že § 134 odst. 2 zákona o spotřebních daních ukládá kontrolnímu orgánu oprávnění zasáhnout okamžitě, při zjištění skutečností nasvědčujících porušení zákazu prodeje tabákových výrobků a lihovin tak, aby byly zajištěny věci, jež se jeví být prodávány protiprávním způsobem a zjištěny a úředním způsobem zaznamenány informace o porušení zákona. Oprávnění je realizováno zpravidla za nedostatku informací a v časové tísní. Z tohoto plyne, že kontrolní orgán nemůže zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda došlo k porušení zákona s naprostou jistotou a ve všech detailech, nýbrž zpravidla pouze s určitou mírou pravděpodobnosti a někdy jen v základních rysech. Je proto nemožné a nikoli nepravděpodobné, že někdy dojde i k zajištění věcí, které ve skutečnosti nejsou prodávány v rozporu se zákonem, či dojde k nesprávnému určení kontrolované osoby.

Žalobní námitky nejsou důvodné.

Předně žalobce namítal nezákonnost rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního vozidla ze dne 22.11.2010 v důsledku jeho vydání místně nepřislušným správním orgánem I. stupně, které bylo založeno na nesprávném právním posouzení ustanovení § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

Soud však námitce nesprávného právního posouzení ustanovení § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních nepřisvědčuje. V zákonném ustanovení § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních je upraveno pouze obecné pravidlo pro určení místní příslušnosti celních úřadů a celních ředitelství při výkonu správy daní. V souladu s tímto ustanovením je dána obecná místní příslušnost správců daně, tj. místní příslušnost pro celní úřady a celní ředitelství dle sídla právnické osoby plátce daně, resp. místa pobytu fyzické osoby, plátce daně. Přičemž v citovaném ustanovení obsažené slovní spojení: „....., pokud tento zákon nestanoví jinak.“ předpokládá, že takto obecně upravená místní příslušnost může být dána dalšími zákonnými ustanoveními zákona o spotřebních daních. Právě v ust. § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních je zakotveno oprávnění celních úřadů a celních ředitelství, bez ohledu na jejich místní příslušnost, zastavovat dopravní prostředky za účelem prověření shody druhu a množství dopravovaných vybraných výrobků s údaji uvedenými v příslušných dokladech dle § 5, § 6, § 27 a násl., § 30, které doprovázejí dopravované vybrané výrobky. Kontrolované osobě je naopak stanovena povinnost úkony směřující k prověření výše uvedených skutečností strpět a poskytnout kontrolnímu orgánu potřebnou součinnost. Citované zákonné ustanovení tedy obsahuje tzv. speciální místní příslušnost k § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Dle názoru soudu správní orgán I. stupně tím, že zkontroloval dopravní prostředek žalobce za účelem prověření výrobků dle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních, byť mimo území své obecně stanovené místní působnosti dle § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních, postupoval zcela v souladu s výše uvedenou zákonnou úpravou speciální místní příslušnosti.

Rovněž tak další procesní postup správního orgánu I. stupně shledal soud po právu. Ustanovení § 42 odst. 1 písm. b), odst. 3, 4 zákona o spotřebních daních upravuje speciální

místní příslušnost celních úřadů a celních ředitelství pro rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního vozidla, který je přepravuje. V dané věci správní orgán I. stupně zjistil, že žalobce ve svém vozidle přepravuje vybrané tabákové výrobky bez příslušných daňových dokladů dle § 5 zákona o spotřebních daních, neboť žalobce k výrobkům nedodal žádné zákonem stanovené doklady. Současně se nejednalo o vybrané výrobky určené pouze pro osobní spotřebu dle § 4 odst. 5 písm. g), j) zákona o spotřebních daních, neboť žalobcem přepravované množství vybraných tabákových výrobků významně přesáhlo zákonem stanovené limity určující jejich množství pro osobní spotřebu. Konkrétně u cigaret došlo k překročení zákonem stanoveného limitu o 14.000 kusů a u tabáku ke kouření o 69,5 kg. Proto dle § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních byl správní orgán I. stupně, jakožto orgán, který zjistil důvody pro zajištění vybraných výrobků jako první, místně příslušným orgánem k rozhodnutí o zajištění dopravovaných výrobků. Navíc soud upozorňuje, že rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku je svým charakterem rozhodnutím předběžné povahy, jímž se pouze dočasně upravují určité poměry, tj. omezení vlastníka nebo jiné osoby v dispozici s vybranými výrobky. Již z podstaty zajišťovacího řízení vyplývá, že celní úřad nebo celní ředitelství nejsou vždy schopny zákonem stanovené skutečnosti posoudit na místě, proto postačí i pouhá pochybnost o skutečnosti, za nichž lze vybrané výrobky zajistit.

Soud nevešel ani na druhou žalobcem uplatněnou procesní námitku nesprávného odběru vzorků správním orgánem I. stupně v rámci zajišťovacího řízení. Konkrétně namítal, že v rozporu s obecnou zásadou kontrolní činnosti nebyl osobně jejich odběru přítomen a neobdržel žádný referenční vzorek.

Oprávnění správního orgánu I. stupně odebírat vzorky vybraných výrobků při zastavování dopravních prostředků a provádění jejich kontroly, vyplývá z § 41 odst. 6 zákona o spotřebních daních. Soud shodně se žalovaným akcentuje, že rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku je svým charakterem rozhodnutím předběžné povahy. Tímto rozhodnutím se ještě přímo nezasahuje do vlastnického práva k zajišťovaným věcem, vlastnické právo zůstává po celou dobu zajištění zachováno. Z podstaty věci vyplývá, že zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku může trvat jen po určitou dobu, nezbytnou k prověření skutečnosti, zda žalobcem bylo nebo nebylo s vybranými výrobky nakládáno způsoby dle § 42 odst. 1, 2 zákona o spotřebních daních. Zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku tak může skončit buď až pravomocným rozhodnutím o jejich propadnutí nebo zabrání, nebo rozhodnutím o zrušení rozhodnutí o zajištění.

Správní orgán I. stupně v dané věci správně, postupem dle § 42 odst. 4 zákona o spotřebních daních, bezodkladně po sdělení ústního opatření dne 21. 11. 2010 žalobci, ještě téhož dne vyhotovil protokol o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku. V protokolu jsou obsaženy veškeré zákonem obligatorně stanovené náležitosti, a to důvod zajištění vybraných výrobků – kontrolou zjištěná přeprava výrobků bez zákonem požadovaných daňových dokladů, kterými by žalobce prokázal jejich zdanění, čímž na straně správního orgánu I. stupně vzniklo podezření na jejich nezdanění. Také je zde uveden popis zajištěných vybraných výrobků – řádně je vyspecifikován jejich druh a množství, jak u tabákových výrobků – cigaret, tak u tabáku. Rovněž zajištěný dopravní prostředek je řádně popsán a je připojena i jeho fotodokumentace. Kopie protokolu byla předána žalobci. Rozhodnutí o zajištění bylo vydáno dne 22.11.2010, tj. následující den po dni vyhotovení protokolu. Jak uvedeno výše správní orgán I. stupně postupoval naprosto v souladu se zákonem při přijetí rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku ze dne 22.11.2010.

Soud odkazuje na zcela přiléhavé odůvodnění žalovaného a konstatuje, že z pohledu přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, které má charakter předběžného opatření, jsou

namítané úkony odběrů vzorků vybraných výrobků mimo předmět odvolacího řízení. Žalovaný tak neměl povinnost odběry samostatně nepřezkoumávat. Rovněž soud shledal námitky žalobce proti protokolům o odběru vzorků v dané věci jako irelevantní, neboť v rámci své přezkumné činnosti je oprávněn posuzovat toliko žalobcem vytýkané vady vůči rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku a následného žalobou napadeného rozhodnutí. Námitky vůči protokolům o odběru vzorků mají své opodstatnění až v následujícím řízení, v němž se rozhodne buď o propadnutí či zabrání zajištěných výrobků a dopravního vozidla anebo o zrušení rozhodnutí o jejich zajištění.

Nad to soud uvádí, že z protokolů o odběru vzorků nevyplývá ničeho o nesprávném způsobu jejich odběru. Soud upozorňuje, že žalobce, jak sám ve správním řízení několikrát uvedl, byl přítomen v místnosti, ve které byly vzorky odebrány. Pokud odmítl podepsat tyto protokoly, je s podivem, že na protokoly o odběru nevedl poznámku, že se způsobem jejich pořízení nesouhlasí, případně takovouto poznámku neuvedl na protokol o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku, který s ním byl v té samé chvíli správním orgánem sepsován.

Soud považuje za lichou i námitku nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí z důvodu pochybnosti správního orgánu I. stupně o povaze zajištěného výrobku, konkrétně zdali se jednalo o tabák ke kouření, který je předmětem daně. Zdůraznil, že ne každý tabák je předmětem daně, a proto vybraným výrobkem.

Soud opětovně poukazuje na charakter žalobou napadeného rozhodnutí, které je rozhodnutím předběžné povahy. Proto skutečnost, zdali se jedná o vybrané výrobky zdaněné, případně, zda se jedná o vybrané výrobky ve smyslu zákona o správě daní, bude vždy na jisto postavena až v následném rozhodnutí. Jak již uvedeno výše, zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku skončí až pravomocným rozhodnutím o jejich propadnutí nebo zabrání, či rozhodnutím o zrušení rozhodnutí o zajištění.

Soud v této souvislosti odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 2Afs 183/2005-64 ze dne 29. 3. 2006, v němž Nejvyšší správní soud jednoznačně konstatoval, že z povahy věci kontrolní orgán nemůže a po něm to ani nelze spravedlivě požadovat, aby zjistil skutečnosti rozhodné pro posouzení, zdali došlo k porušení zákona s naprostou jistotou a ve všech detailech. Nýbrž zpravidla pouze s určitou mírou pravděpodobnosti a někdy jen v základních rysech. Je proto možné a nikoli nepravděpodobné, že někdy dojde i k zajištění věcí, které ve skutečnosti nejsou prodávány v rozporu se zákonem, případně i nesprávně určí kontrolovanou osobu. Nejvyšší správní soud sice posuzoval rozhodnutí o zajištění lihovin a tabákových výrobků dle § 134 zákona o spotřebních daní, ale jeho závěry týkající se základních znaků rozhodnutí předběžné povahy lze vztáhnout i na rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku v dané věci.

Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, proto soud nedůvodnou žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný, úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných

náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud.

V Praze dne 26. února 2015

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková